



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA**

Processo n° 10746.000158/2005-32
Recurso n° 149.662 Voluntário
Matéria IRPJ e OUTROS - Exs.: 2001 a 2005
Acórdão n° 107-09.600
Sessão de 17 de dezembro de 2008
Recorrente BRASÍLIA COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA
Recorrida 2ª TURMA/DRJ-BRASÍLIA/DF

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA -
IRPJ**

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF

A atividade de seleção do contribuinte a ser fiscalizado, bem assim a definição do escopo da ação fiscal, inclusive dos prazos para a execução do procedimento, são atividades que integram o rol dos atos discricionários, moldados pelas diretrizes de política administrativa de competência da administração tributária. Neste sentido, o MPF tem tripla função: a) materializa a decisão da administração, trazendo implícita a fundamentação requerida para a execução do trabalho de auditoria fiscal, b) atende ao princípio constitucional da cientificação e define o escopo da fiscalização e c) reverência o princípio da pessoalidade. Questões ligadas ao descumprimento do escopo do MPF, inclusive do prazo e das prorrogações, devem ser resolvidas no âmbito do processo administrativo disciplinar e não tem o condão de tornar nulo o lançamento tributário que atendeu aos ditames do art. 142 do CTN.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. Exclui-se a responsabilidade tributária atribuída a terceiro, quando baseada em indícios e resultar infrutífero o aprofundamento da investigação solicitado em diligência requerido por este colegiado.

PENALIDADE QUALIFICADA - A conduta reiterada, consistente em informar à administração tributária receitas muito inferiores à informada ao fisco estadual, subsume-se, perfeitamente, à figura típica da sonegação, justificando a qualificação da multa de ofício de 75% para 150%.

PENALIDADE AGRAVADA - Não se justifica o agravamento da penalidade de 150% para 225% quando as negativas ou

MB

evasivas do contribuinte é que levaram ao arbitramento dos lucros que, embora não se configure como penalidade é consequência direta da falta de sujeição do contribuinte ao dever geral de colaboração.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BRASÍLIA COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares de nulidade e, no mérito, por maioria de votos, reduzir a multa a 150%, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Albertina Silva Santos de Lima, Décio Lima Jardim e Marcos Vinicius Neder de Lima. Por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso para afastar a atribuição de responsabilidade do Sr Messias Alves Lima. Por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso e manter a atribuição de responsabilidade ao Sr Wasley Christian Lima Teixeira.


MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA

Presidente


LUIZ MARTINS VALERO

Relator

Formalizado em: 24 MAR 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Hugo Correia Sotero, Silvana Rescigno Guerra Barretto e Carlos Alberto Gonçalves Nunes.

Relatório

Contra a contribuinte nos autos identificada foram lavrados Autos de Infração de Fls. 316/323, 342/348, 365/371 e 388/396, para formalização e cobrança de créditos tributários relativos diretamente ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ e reflexamente a Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, totalizando à época R\$ 8.180.217,92, inclusos juros de mora e multa de ofício aplicada nos percentuais de 75% e 225%.

Tais Autos de Infração tiveram como base fática a constatação de omissão de receitas nos anos-calendário 2000, 2001, 2002, 2003 e nos dois primeiros trimestres de 2004. Consta ainda que a contribuinte fora excluída do SIMPLES, com efeitos a partir do ano-



calendário de 2000, havendo então o arbitramento do lucro com base nas receitas totais, declaradas na sistemática simplificada e omitidas apuradas pela fiscalização.

Em Fls. 416/425 encontra-se o Termo de Verificação Fiscal onde a autoridade autuante descreve todo o procedimento adotado na lavratura dos referidos Autos de Infração, bem como os motivos pelos quais inseriu, no pólo passivo exigência, além da pessoa jurídica Brasília Comércio de Alimentos LTDA e seu sócio Wasley Christian Lima Teixeira, o Sr Messias Alves Lima (sócio oculto).

Relatam, ainda, os autuantes, todas as diligências engendradas no sentido de dar ciência pessoal das intimações aos responsáveis pela interessada, o que, por muitas vezes só foi possível via edital. Consta ainda, que procuradores da empresa compareceram perante a autoridade fiscal, e apesar de se cientificarem quanto ao conteúdo das intimações, nenhuma informação fora prestada.

Em 27/09/2004 foi formalizada a representação fiscal para exclusão do SIMPLES, Fls. 139/142, acatada em 08/12/2004 pelo Delegado da Receita Federal de Palmas – TO, Fl. 143, sendo o contribuinte cientificado do Ato Declaratório de Exclusão, por edital, em 04/01/2005, Fl. 145.

Tendo em vista que os contribuintes acima apontados, praticaram, ao menos em tese, crime contra a ordem tributária, foi formalizada a competente Representação Fiscal para Fins Penais, apensada ao presente processo administrativo.

Inconformados com as exigências das quais tomaram conhecimento em 28/06/2005, Fls. 316, 342, 365, 388 e 465, a autuada, juntamente com o sócio responsabilizado, e Messias Alves Lima (apontado como dono de fato da autuada) ofereceram, em 08/07/2005, tempestivas impugnações de Fls. 433/460 (Messias) e 463/497 (Brasília e Wasley) onde se defenderam com os seguintes argumentos, em síntese:

Messias Alves de Lima

Inicialmente, contestou a co-responsabilidade tributária alegando ser tão somente um funcionário da autuada;

Afirmou que a fiscalização, embora o acuse como sendo o dono de fato da empresa autuada, nada traz aos autos que comprove tais alegações. Neste sentido asseverou que compete exclusivamente ao Fisco comprovar as acusações que faz, não sendo cabível apoiar-se em presunções relativas, a seu ver, insuficientes para a imputação de co-responsabilidades;

No tocante às alegações sobre as quais a fiscalização sustentou sua co-responsabilidade, asseverou que a procuração por instrumento público fora lhe outorgada pelo sócio da empresa autuada, e não por esta. Ademais, alegou que nunca exerceu atos de gerência e administração, mesmo porque era apenas empregado da autuada;

Informou que as fichas cadastrais do Banco BCN, nas quais aparece como procurador da empresa, contém informações equivocadas;

Prosseguiu aduzindo que a procuração acostada pela fiscalização constitui frágil presunção de que seria administrador da empresa. Igualmente, o fato de ser experiente no ramo da atividade exercida pela autuada em nada se relaciona com a imputação que lhe faz o Fisco, mormente pelo fato da responsabilidade tributária decorrer de determinação legal;

Arguiu nulidade do arbitramento perpetrado pela fiscalização, pois embora reconheça que não lhe restava alternativa, senão o arbitramento com base em dados fornecidos pela Receita Estadual, os autuantes deveriam tê-lo intimado a apresentar os livros e documentos fiscais da empresa, já que foi considerado proprietário desta. Entendeu que agindo assim, a fiscalização impossibilitou que fossem prestadas informações relevantes na determinação da base de cálculo do imposto de renda;

Contestou o agravamento da multa sob o argumento de não ter sido intimado para apresentar a documentação da empresa, além de que a fiscalização deveria provar a ocorrência de má-fé. Alegou ser necessária a comprovação do dolo específico para que se sustente a imposição de penalidade. Ademais, o fato de o Fisco considerar subjetivamente que o defendente é o dono da empresa, não configura a fraude descrita no Decreto nº 4.502/02;

Considerou que a fiscalização é incompetente para aplicar a Teoria da Descaracterização da Personalidade Jurídica para atingir pessoa alheia ao quadro societário da empresa;

Por fim protestou pelo afastamento de sua responsabilidade tributária.

Brasília Comercio de Alimentos e Wasley Christian Lima Teixeira.

Inicialmente arguiu a nulidade do Auto de Infração sob o argumento de que as normas referentes ao Mandado de Procedimento Fiscal foram desrespeitadas. Nesta senda, aduziu que as prorrogações do MPF não foram feitas em tempo hábil, fato que tornaria incompetentes os auditores responsáveis pela lavratura dos Autos de Infração. Diante disso, alegou violados os artigos 10 e 59 do Decreto nº 70.235/72 e o § 2º, do artigo 13, da Portaria MF nº 3.007/2001;

Depois de tecer comentários sobre a impossibilidade de o Fisco presumir a ocorrência do fato gerador, argumentou que a fiscalização não poderia ter obtido o montante tributável única e exclusivamente com base na receita bruta auferida pela totalidade de vendas efetuadas, sem que se procedesse aos descontos de devoluções, transferências e vendas canceladas. Nesta esteira, alegou que não fora intimada para se manifestar sobre os dados que a fiscalização obteve junto ao Fisco Estadual, o que lhe acarretou prejuízo em sua defesa. Concluiu que as informações colhidas junto à SEFAZ, por serem passíveis de erros, não podem sustentar o lançamento fiscal;

Aduziu que a fiscalização efetuara a quebra de seu sigilo bancário, e que por isso, deveria arbitrar o lucro com base nos dados da movimentação financeira, que a seu ver, espelha melhor a realidade;

Prosseguiu salientando que o Auto de Infração é carente de motivação e fundamentação, razão pela qual não observa os requisitos do artigo 10 do Decreto nº 70.235/72, devendo ser anulado por não possibilitar ao contribuinte se defender da pretensão fiscal;



Alegou que, por ter realizado o pagamento da multa complementar aplicada no processo nº 10746.000452/2005-44, não poderia ter sido autuada no presente processo;

Insurgiu-se contra a aplicação das multas nos percentuais de 75% e 225%. Primeiro porque entendeu que não deve tributo algum, e não existindo o principal não há que se falar na existência do acessório. Segundo porque não se pode falar em duplo agravamento da multa (225%), porquanto não fora dada oportunidade para que a empresa apresentasse a documentação necessária. Ademais, alegou que a multa de 225% somente se aplica aos contribuintes que deixem de atender a intimação fiscal, o que não é o seu caso, pois não fora sequer intimado para tanto. Nesta esteira, afirmou que, quando muito, a multa aplicável seria de 75%. Transcreveu julgados proferidos pelo Conselho de Contribuintes;

Acrescentou ainda que a fiscalização em momento algum trouxera alguma prova de que a conduta da contribuinte estivesse eivada de evidente intuito de fraude, sendo certo que a exigência da multa agravada escorou-se em meras presunções. Ilustrou sua tese com excertos extraídos da doutrina. Ainda sobre a multa, alegando-a inaplicável, por possuir caráter confiscatório, transcreveu julgado proferido na esfera judicial que corrobora seu argumento;

Contestou a utilização da Taxa Selic, por considerá-la inaplicável para fins tributários, haja vista sua natureza remuneratória. Nesta linha, asseverou que a Lei nº 9.069/95, que instituiu a aplicação da Taxa Selic para cálculo de juros de mora, não tem validade. Colacionou excertos da doutrina e julgados com os quais pretendeu afastar a utilização do referido indexador. Ao final deste tópico, requereu para que a atualização observe o percentual de 1% ao mês, previsto no artigo 161, § 1º, do Código Tributário Nacional;

Requereu pela improcedência do Auto de Infração, e subsidiariamente, pela redução do percentual de multa e pela não utilização da Taxa Selic.

Apreciada pela Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Brasília – DF, em sessão de 27/10/2005, a impugnação acima sumarizada restou infrutífera, uma vez que a referida Turma, ao acompanhar o voto do Relator, optou por manter a totalidade das exigências inicialmente impostas. Formalizada no Acórdão DRJ/BSA nº 15.419/2005, Fls. 520/562, a decisão de 1ª instância estribou-se nos seguintes fundamentos:

De início, analisaram as questões preliminares suscitadas por ambos os defendentes (Brasília/Wasley e Messias), decidindo afastá-las por completo;

Em relação à questão de nulidade do Auto de infração por inobservância de normas relativas ao MPF, esclareceram que jamais houve interrupção do procedimento fiscalizatório, sendo que a demora na conclusão dos trabalhos fiscais é de culpa exclusiva dos interessados. Descreveram, em Fls. 539/542, todas as idas e vindas da fiscalização bem como a conduta adotada pelos defendentes no sentido de criar obstáculos à ação estatal, ressaltando que os livros e documentos solicitados jamais foram entregues. Ainda no tocante ao MPF, acrescentaram que tal mandado constitui instrumento de controle interno e garantia para que os contribuintes saibam da existência de procedimento fiscal intentado contra si, razão pela qual, eventual equívoco quanto às regras, não tem o condão de invalidar o lançamento;

Sobre o alegado cerceamento de defesa, explicaram que o procedimento de lavratura dos Autos de Infração é meramente informativo, não estando adstrito ao princípio da Ampla Defesa e do Contraditório, cuja aplicação é garantida após a instauração do litígio;

No que respeita a propalada ausência de motivação/fundamentação, frisaram os julgadores que os Autos de Infração encontram-se acompanhados pelos respectivos demonstrativos de apuração do crédito tributário. Ademais, o Relatório Fiscal descreve minuciosamente os lançamentos tributários, as constatações a que chegou a fiscalização e os motivos pelos quais os autuantes concluíram pela responsabilização do Sr Messias. Frisaram ainda que o teor da impugnação esclarece que o sujeito passivo conhece a fundo todas as acusações que pesam sobre si, haja vista que delas tenta se defender;

No mérito, enfrentaram as alegações do Sr Messias quanto a inexistência das responsabilidades que lhes foram imputadas. Fizeram uma análise das declarações do IRPF dos sócios da atuada (Wasley e João Alcides), donde concluíram que as referidas pessoas tratam-se dos chamados “testas de ferro” ou “laranjas”, haja vista que o patrimônio pessoal de ambos não suportaria a integralização de capital por “eles” efetuada e se resumem tão somente às cotas da sociedade. Acolheram como contundentes todas as provas indiciárias que levam a crer que o Sr Messias é o proprietário da Pessoa Jurídica, em especial as procurações por escritura pública em que este figura como representante da empresa. Alegaram que também não procede a alegação do Sr Messias de que se tratava de mero empregado da atuada, pois os rendimentos que obtinha da atuada superavam os rendimentos dos sócios, ou seja, os “proprietários” de uma empresa cujo faturamento gravitava entre 3 e 11 milhões de reais recebiam menos que o “empregado” (Fls. 241,244, 255 e 260);

Invocaram o artigo 135 do Código Tributário Nacional, para salientarem que o Sr Messias, por possuir poderes ilimitados de gestão/administração da sociedade e por ter infringido a legislação tributária agindo com excesso de poderes, deve ser considerado responsável pessoalmente pelos créditos tributários exigidos da Brasília Comércio de Alimentos Ltda. Aventaram ainda a possibilidade de se descaracterizar a personalidade jurídica, de forma que a realidade prevaleça sobre a aparência. Neste mister citaram a Nota COFIS/DINOL nº 2000/00040, de 16 de julho de 2002, bem como os artigos 118, I, 121, I e 124, I, todos do CTN. Citaram ainda Acórdão deste Conselho que conceitua contribuinte como sendo *“o detentor da disponibilidade econômica ou jurídica de renda, não podendo as convenções particulares relativas à responsabilidade pelo pagamento dos tributos serem opostas à Fazenda Pública”*.

Alegando que o Sr Wasley, para burlar o Fisco Federal, agiu em conluio com o Sr Messias, declararam os julgadores que ambos são responsáveis pelos créditos tributários apurados pela fiscalização;

Sobre a questão envolvendo o arbitramento do lucro, ressaltaram que os autuantes efetuaram o lançamento com base nos dados obtidos junto ao Fisco Estadual, pois os representantes da fiscalizada, embora intimados, ora pessoalmente, ora por procurador, não entregaram nenhum dos livros e documentos exigidos. Salientaram, contudo, que não procede a alegação de que a tributação tivera por base a receita bruta de vendas, porquanto a fiscalização utilizara a receita líquida (receita de vendas subtraindo-se as devoluções, transferências e vendas canceladas). Informaram ainda que os valores quitados pela sistemática do SIMPLES também foram excluídos da base de cálculo. Diante do exposto, consideraram que o procedimento fiscal não merece reparo, quer seja quanto ao arbitramento, quer seja quanto a apuração da base de cálculo;

Asseverando que o histórico da ação fiscal não deixa margem de dúvidas quanto ao evidente intuito de fraude (a receita de vendas declaradas ao Fisco Federal representava

cerca de 10% do valor efetivamente negociado) e quanto ao não atendimento das intimações fiscais, optaram por manter as multas de ofício de acordo com os percentuais apontados pelas autoridades fiscais;

Esclareceram que a multa regulamentar aplicada no processo nº 10746.000452/2005-44 em nada guarda relação com a multa agravada constante no presente, pois aquela representa um valor fixo enquanto esta incide sobre o valor principal do tributo;

Em relação à utilização da Taxa Selic, aduziram que o percentual de 1% previsto no § 1º, do artigo 161 do CTN, somente se aplica ante a inexistência de Lei que regule o tema. Como a Lei nº 9.065/95, dispõe, em seu artigo 13, que os juros de mora incidentes sobre os tributos e contribuições administrados pela SRF serão equivalentes a Taxa Selic, não há que se falar em aplicação daquele percentual de 1%. Sobre a arguição de ilegalidade/inconstitucionalidade da Taxa Selic, externaram o entendimento de que tal análise refoge à competência administrativa, sendo ato privativo do Poder Judiciário;

À tributação reflexa foram estendidos os mesmos fundamentos dispensados ao lançamento principal.

Irresignada com o teor desfavorável do Acórdão acima resumido, do qual foram cientificados em 12/12/05 (Messias), Fl. 577, e por edital de Fl. 576 (Brasília), os contribuintes recorrem a este Primeiro Conselho, Recursos Voluntários de Fls. 581/605 (Brasília) e 640/668 (Messias), interpostos em 05/01/2006 (Brasília) e 09/01/2005 (Messias) e garantido com os arrolamentos de Fls. 606/607 (Brasília) e 669/671 (Messias). Em suas peças recursais os contribuintes pretendem reformar a decisão de 1ª instância sustentando as mesmas razões dispensadas em sede de impugnação. Tendo em vista que tais argumentos se encontram acima relatados, por economia e celeridade, os tenho como se aqui o estivessem.

Conversão do Julgamento em Diligência

Em Sessão de 25 de abril de 2007, pela Resolução nº 107-00.655, o julgamento do recurso voluntário foi convertido em diligência para que a fiscalização juntasse aos autos outros elementos, além dos indícios inicialmente coletados, que corroborassem a acusação de que o Sr Messias Alves Lima era sócio oculto da atuada a ponto de validar a atribuição pessoal da responsabilidade pelo crédito tributário.

Resultado da Diligência Fiscal

Atendendo ao requisitado pela Câmara o auditor diligenciante empreendeu um trabalho de fôlego, intimando grande parte dos fornecedores da atuada na tentativa de provar que o Sr. Manoel Messias Alves Lima era, de fato, o sócio da atuada. Entretanto as providências resultaram infrutíferas, conforme Relatório de Diligência Fiscal de fls. 940 a 941.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro - LUIZ MARTINS VALERO, Relator.

Os indícios colhidos pelo fisco não são suficientes para formar a necessária convicção, pelo menos neste momento processual, de que o Sr. Messias Alves Lima era o sócio oculto da fiscalizada. A procuração referida pela fiscalização foi lhe outorgada pelo sócio Wesley e não pela fiscalizada, não sendo suficiente as anotações nas Fichas Cadastrais da conta corrente nº 447.229-3 (fls. 197/198), mantida pela outorgante junto ao Banco de Crédito Nacional. (fls. 549). A diligência requerida por este Colegiado não foi capaz de trazer outros indícios necessários para atribuir-lhe responsabilidade pessoal pelo crédito tributário.

Esta decisão não interfere com eventuais providências a cargo da Fazenda Nacional na fase de execução fiscal do crédito tributário.

Assim não conheço dos demais argumentos do recurso do Sr. Messias Alves Lima.

Passo a analisar as razões de defesa e o julgamento de Primeiro Grau, no tocante à autuada e ao seu sócio Wasley Christian Lima Teixeira.

Preliminares de Nulidades

Preliminarmente examino a questão relativa às prorrogações do Mandado de Procedimento Fiscal, à época disciplinado na Portaria SRF nº 3.007/2001, com redação dada pela Portaria SRF nº 1.432/2003.

Dispunha o art. 13 da referida Portaria:

Art. 13. A prorrogação do prazo de que trata o artigo anterior poderá ser efetuada pela autoridade outorgante, tantas vezes quantas necessárias, observado, em cada ato, o prazo máximo de sessenta dias, para procedimentos de fiscalização, e de trinta dias, para procedimentos de diligência.

§ 1º A prorrogação de que trata o caput far-se-á por intermédio de registro eletrônico efetuado pela respectiva autoridade outorgante, cuja informação estará disponível na Internet, nos termos do art. 7º, inciso VIII.

§ 2º Após cada prorrogação, o AFRF responsável pelo procedimento fiscal fornecerá ao sujeito passivo, quando do primeiro ato de ofício praticado junto ao mesmo, o Demonstrativo de Emissão e Prorrogação, contendo o MPF emitido e as prorrogações efetuadas, reproduzido a partir das informações apresentadas na Internet, conforme modelo constante do Anexo VI.



Art. 14. Os prazos a que se referem os arts. 12 e 13 serão contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia do início e incluindo-se o do vencimento, nos termos do art. 5º do Decreto nº 70.235, de 1972.

Parágrafo único. A contagem do prazo do MPF-E far-se-á a partir da data do início do procedimento fiscal.

Art. 15. O MPF se extingue:

I - pela conclusão do procedimento fiscal, registrado em termo próprio;

II - pelo decurso dos prazos a que se referem os arts. 12 e 13.

Art. 16. A hipótese de que trata o inciso II do artigo anterior não implica nulidade dos atos praticados, podendo a autoridade responsável pela emissão do Mandado extinto determinar a emissão de novo MPF para a conclusão do procedimento fiscal.

Parágrafo único. Na emissão do novo MPF de que trata este artigo, não poderá ser indicado o mesmo AFRF responsável pela execução do Mandado extinto.

O Demonstrativo de Emissão e Prorrogação de MPF de fls. 03, atende ao disposto no ato normativo transcrito, sendo certo que até prorrogação de 01.05.2005 o contribuinte foi cientificado, na pessoa do seu procurador, que assim se apresentou e se identificou pessoalmente junto à repartição, Sr. Heber Renato de Paula Pires, conforme fls. 224/225. De fato não consta dos autos notificação específica ao contribuinte ou aos seus procuradores das prorrogações para o período de 01.05.2005 a 30.06.2005 e de 30.06.2005 a 29.08.2005. A última notificação ao contribuinte ou aos seus procuradores, no curso da ação fiscal, deu-se em 13.06.2005, fls. 312/313, com o envio do Termo de Ciência e de Continuidade do Procedimento Fiscal, lavrado em 13.05.2005 ao Procurador Dr. Gilmar Geraldo Gonçalves de Oliveira, no endereço por ele mesmo fornecido como hábil a receber notificações em nome de Brasília Comércio de Alimentos.

Entretanto, em 08.07.2005, compareceu pessoalmente na repartição fiscal o Sr. Wasley Christian Lima Teixeira, sócio gerente da fiscalizada, oportunidade em que recebeu cópia integral do presente Processo Administrativo (fls. 429/431), além de tomar ciências dos Autos de Infração que o compõe.

Em que pese esta Câmara já ter anulado lançamento fiscal por falhas nos procedimentos relativos ao Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), em cujo julgamento fui voto vencido, entendo que, no caso em exame, restou cumprida a Portaria SRF nº 3.007/2001.

Ainda que assim não fosse, em julgamentos anteriores nesta Câmara, manifestei posição de que o Mandado de Procedimento Fiscal - MPF, sob a égide da Portaria que o criou e dos atos posteriores que o disciplinam, integra o rol dos atos discricionários vinculados à autorização e controle da execução dos procedimentos de fiscalização. Ele tem o mérito de comunicar ao contribuinte a decisão tomada pela administração de incluí-lo em procedimento de fiscalização, permitindo a participação do fiscalizado no controle administrativo da execução da fiscalização.



Para tanto, mediante o ato emitido pelo Delegado, o contribuinte toma conhecimento da abrangência da fiscalização do tributo submetido à auditoria, do tempo de realização dos trabalhos fiscais, dos agentes envolvidos etc. Medidas com nítido cunho administrativo.

É possível, portanto, afirmar que o MPF, apesar de sumamente importante para o controle da execução da fiscalização, não integra o rol dos atos e termos vinculados ao lançamento de ofício, que são privativos do agente fiscal encarregado da auditoria fiscal, nos estritos termos do art. 6º da Lei nº 10.593/2002.

O MPF destina-se a dar publicidade da autorização emitida para a realização do procedimento de fiscalização, no contexto dos atos privativos da Administração Tributária. O lançamento de ofício, por sua vez, está vinculado à Lei. Assim, torna-se imperativo concluir que o MPF não se constitui em elemento indispensável para dar validade ao lançamento tributário.

Coerente com minha posição, também não posso concordar com aqueles que vêm as irregularidades no MPF como vício de forma. Ora, vícios formais podem aparecer no ato do lançamento, notadamente no descumprimento dos requisitos dos arts. 10 e 11 do Decreto nº 70.235/72 que rege o Processo Administrativo Fiscal.

Então, considerando que a atividade de seleção do contribuinte a ser fiscalizado, bem assim a definição do escopo da ação fiscal, inclusive dos prazos para a execução do procedimento, são atividades que integram o rol dos atos discricionários de competência da administração tributária, moldado pelas diretrizes da política administrativa às quais o auditor fiscal deve obediência, o MPF tem tripla função:

a) materializa a decisão da administração, trazendo implícita a fundamentação requerida para a execução do trabalho de auditoria fiscal, o que merece todos os elogios, pois garante a transparência do exercício dessa magna função;

b) atende ao princípio constitucional da cientificação, ao informar o contribuinte da decisão da administração de indicá-lo para ser fiscalizado, bem como define o escopo da respectiva fiscalização;

c) reverência o princípio da pessoalidade, posto que nomina os agentes fiscais encarregados da fiscalização, garantindo a transparência na emissão do lançamento de ofício, a cargo dos agentes competentes para formalizar o crédito tributário.

Questões ligadas ao descumprimento do escopo do MPF, inclusive do prazo e das prorrogações, devem ser resolvidas no âmbito do processo administrativo disciplinar e não no âmbito do processo de exigência tributária.

Mesmo nesta última hipótese, não há como anular eventual lançamento tributário consumado, se este atender os requisitos do art. 142 do CTN e não presentes as hipóteses do art. 59 do Decreto nº 70.235/72, que regula o processo administrativo fiscal.

Analiso agora o outro argumento de defesa, ainda sustentando a nulidade dos procedimentos fiscais:



A motivação dos procedimentos fiscais resta sobejamente demonstrada nos autos.

Com efeito, verificou-se que a fiscalizada, informava à administração tributária receita muito inferior àquela que declarava à fiscalização estadual. E mais, enquadrava-se indevidamente na sistemática de tributação reservada às microempresas e empresas de pequeno porte, pois o montante de sua receita bruta apurada no procedimento fiscal ultrapassava em muito o limite para enquadramento no denominado SIMPES/Federal.

O arbitramento dos lucros era a única alternativa que se apresentava à fiscalização, pois a fiscalizada e seus sócios, apesar de reiteradamente intimada, não apresentou contabilidade regular que permitisse ao fisco verificar o lucro efetivamente auferido que é a regra da tributação pelo imposto de renda e contribuição social. O arbitramento dos lucros, consoante expressa disposição legal citada nos Autos de Infração, se faz, preferencialmente, com base na receita bruta conhecida.

As declarações prestadas ao fisco estadual e confirmadas pelo contador da fiscalizada contem a receita bruta auferida. Saliente-se que a fiscalizada foi regularmente intimada de que a fiscalização tomaria referida receita como sendo a receita bruta conhecida, não tendo havido manifestação dos intimados, conforme detalhadamente exposto no Relatório da fiscalização e no Voto do Relator do julgamento do Acórdão recorrido.

Os demonstrativos constantes do Relatório Fiscal e dos Anexos integrantes dos Autos de Infração são claros, permitindo à autuada e ao responsabilizado o integral e perfeito conhecimento das acusações, do cálculo dos tributos e contribuições e das penalidades impostas.

A fiscalização empreendeu todas as tentativas ao seu alcance para intimar previamente os envolvidos. Todas foram frustradas, ou porque as pessoas não eram encontradas nos endereços informados à administração tributária, ou porque, quando intimados por procuradores que se apresentavam, não atendiam as intimações ou as atendiam de forma insatisfatória. O Relator do julgamento de Primeiro Grau, bem historiou esses eventos.

O fato de a fiscalização ter tomado como receita os valores declarados ao fisco estadual, ao invés da movimentação financeira a que teve acesso, não invalida os lançamentos, pois a utilização de informações bancárias foi subsidiária, no caso, pois a receita era conhecida e, desse modo, preferencial. A movimentação bancária analisada pelo fisco serviu como indício da ligação de terceiros com a fiscalizada, como demonstrado no Relatório Fiscal.

Só há uma ressalva a ser feita no tocante ao agravamento das penalidades que incidiram sobre os tributos e contribuições decorrentes das diferenças entre os valores declarados à Receita Federal e aqueles informados à Receita Estadual. Dela cuidarei em tópico próprio.

Mérito

Quanto à apuração do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e da Contribuição Social sobre O Lucro (CSLL) sobre a receita declarada, somada à receita omitida, vê-se dos autos que o trabalho fiscal foi impecável. Como dito, o arbitramento dos lucros está

amparado na legislação e era a única alternativa de que dispunha a fiscalização para apuração da base de cálculo dos tributos e contribuições.

Qualificação e Agravamento das Penalidades

Declarar à administração tributária Federal, por anos seguidos, receitas muito inferiores àquelas declaradas ao fisco estadual, não pode ser qualificado como mero erro em Declarações. Trata-se de conduta deliberada e reiterada, tendente a ocultar da administração tributária a ocorrência do fato gerador dos tributos e contribuições, fato típico da sonegação.

Por isso, deve ser mantida a qualificação da penalidade em 150% (cento e cinquenta por cento) para os tributos e contribuições advindos das diferenças apuradas entre a receita declarada e a receita provada pelo fisco.

Já a agravação da penalidade para 225% (duzentos e vinte e cinco por cento) não pode ser aceita nos casos em que a negativa do contribuinte em apresentar livros e documentos ou suas evasivas às intimações fiscais, levaram de forma inexorável ao arbitramento dos lucros.

O não cumprimento por inteiro do dever geral de colaboração para com a fiscalização em matéria tributária não pode ser tomado como passível de agravamento da penalidade, quando o fisco lança mão de ferramentas legais à sua disposição, exatamente para suprir a falta de colaboração do administrado, como é o caso das presunções legais. O arbitramento dos lucros é uma presunção legal de auferimento de renda tributável.

Mesmo nas contribuições que não decorrem do arbitramento dos lucros, o conhecimento por parte do fisco da receita efetiva deu-se independentemente das negativas do contribuinte, uma vez que o procedimento de obtenção de receitas declaradas ao fisco estadual é previsto em convênio firmado pelos órgãos e que serviu, exatamente para a tipificação da sonegação, punida com a multa qualificada de 150%.

Taxa Selic como juros de mora

Este tema já foi objeto de Súmula por parte deste colegiado:

Súmula 1º CC nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Portanto, afasto as alegações de defesa baseada na inaplicabilidade da SELIC como juros de mora.

Lançamentos Decorrentes

Aplicam-se aos lançamentos decorrentes as mesmas razões sustentadas para a manutenção da exigência principal.

Atribuição de responsabilidade ao sócio



Antes de adentrar na atribuição pela fiscalização de responsabilidade pelo crédito tributário ao sócio de direito Sr. Wasley Christian Lima Teixeira, é preciso analisar se o trabalho fiscal foi suficiente para atendimento dos requisitos exigidos pelo Código Tributário Nacional (CTN).

Dispõe os arts. 134 e 135 do CTN:

Art. 134. Nos casos de impossibilidade da exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com este nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis:

(...)

VII - os sócios, no caso de liquidação de sociedade de pessoas'.

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

I - As pessoas referidas no artigo anterior;

(...)

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

A doutrina e a jurisprudência tem se pacificado no sentido de que os dispositivos transcritos exigem, não apenas o nexos causal entre o crédito tributário e a conduta do agente, como também ação ou omissão culposa ou dolosa.

Como bem resume o tributarista Kyoshi Arada em artigo publicado na página eletrônica www.fiscosoft.com.br:

Na responsabilidade solidária do sócio de que trata o art. 134, três são os requisitos:

a) o estado de liquidação da sociedade;

b) a impossibilidade de o contribuinte satisfazer a obrigação principal;

c) o fato de o responsável solidário ter uma vinculação indireta, por meio de ato omissivo ou comissivo, com a situação que constitui o fato gerador da obrigação tributária.

Na responsabilidade pessoal do art. 135, que se opera por substituição, os sócios, diretores, gerentes e representantes de pessoas jurídicas privadas só respondem pelos créditos tributários que resultem exclusivamente de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. Não é o caso de tributo escriturado, declarado e não recolhido no prazo legal, pois, neste caso, o tributo tem origem em operação regular

Assim, quanto ao sócio de direito Wasley Christian Lima Teixeira, sua responsabilidade resta fartamente demonstrada nos autos.

Com efeito, não fosse o fato de o crédito tributário ter sido apurado, como visto, a partir da constatação de sonegação materializada pela conduta deliberada de prestar declarações falsas à administração tributária, por anos seguidos, figura tributária delituosa onde o dolo resta provado pela própria conduta, a empresa na qual figurava como sócio encerrou suas atividades sem a devida comunicação ao fisco e sem as demais providências legais exigidas.

Nesse sentido é a jurisprudência dominante no Superior Tribunal de Justiça:

PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO - EXECUÇÃO FISCAL - SÓCIO GERENTE - REDIRECIONAMENTO - INTERPRETAÇÃO DO ART. 135, INCISO III, DO CTN. 1. Quando a sociedade por cotas de responsabilidade limitada dissolve-se irregularmente, impõe-se a responsabilidade tributária do sócio gerente, autorizando-se o redirecionamento. 2. A empresa que deixa de funcionar no endereço indicado no contrato social arquivado na junta comercial, desaparecendo sem deixar nova direção é presumivelmente considerada como desativada ou irregularmente extinta. 3. Imposição da responsabilidade solidária. 4. Recurso especial provido." (Superior Tribunal de Justiça - STJ - Segunda Turma - REsp 800039/PR. Relatora Ministra ELIANA CALMON. Data do Julgamento: 25/04/2006. Data da Publicação/Fonte: DJ 02.06.2006 p. 117)

Nessa ordem de Juízo, voto por se dar provimento parcial ao recurso para excluir o Sr. Messias Alves Lima como responsável pessoal pelo crédito tributário e para reduzir as multas aplicadas no percentual de 225% para o percentual de 150%.

Sala das Sessões -DF, em 17 de dezembro de 2008.


LUIZ MARTINS VALERO